Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie II ang. indirekt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Im = Indirekt skatt – Mervärdeskatt
Nr 1 1984 - Årg. 14

Riksskatteverkets anvisningar m m om redovisning av mervärdeskatt i samband med konkurs

RSV Im 1984:1

RSFS 1984:5

utfärdade den 25 januari 1984.

Riksskatteverket (RSV) meddelar med stöd av 61 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) följande anvisningar angående redovisning av mervärdeskatt vid konkurs m m.

1 Inledning

Skattskyldighet till mervärdeskatt inträder enligt huvudregeln i 4 § ML när en vara levereras, en tjänst tillhandahålls eller när en vara eller en tjänst tas ut ur verksamheten.

Redovisningsskyldighet inträder enligt huvudregeln i 5 a § ML när en affärshändelse, som har medfört skattskyldighet, bokförs eller borde ha bokförts. Avdragsrätten inträder på motsvarande sätt när ett avdragsgrundande förvärv eller en avdragsgrundande införsel bokförs eller borde ha bokförts. Från huvudregeln görs vissa undantag bl a när en skattskyldig försätts i konkurs.

Vid konkurs inträder redovisningsskyldighet för konkursgäldenären för alla affärshändelser, för vilka skattskyldighet men inte redovisningsskyldighet har inträtt före dagen för beslutet om konkurs (i fortsättningen benämnt konkursutbrottet). Avdragsrätten för konkursgäldenären inträder senast vid konkursutbrottet i fråga om ingående skatt som hänför sig till förvärv, införsel eller förskotts- och a contolikvid före konkursutbrottet. RSV har utfärdat anvisningar m m om tidpunkten för inträdet av skattskyldighet, redovisningsskyldighet och av rätten till avdrag för ingående skatt m m (RSFS 1984:6, RSV Im 1984:2).

En mera utförlig redogörelse för de regler som blir tillämpliga när en skattskyldig försätts i konkurs lämnas i en inom RSV framtagen broschyr. Broschyren finns tillgänglig hos länsstyrelsens mervärdeskatteenhet och hos lokal skattemyndighet.

2 Försäljning av utmätt gods

En utmätning innebär inte någon övergång av äganderätten och utlöser därför inte någon skattskyldighet. Skattskyldigheten inträder först när egendomen säljs.

När utmätt gods säljs innan gäldenären har försatts i konkurs blir han redovisningsskyldig antingen enligt de vanliga reglerna om redovisningsskyldighet eller också — om beslut om konkurs meddelas innan redovisningsskyldigheten inträder — på grund av specialreglerna om redovisningskyldighet vid konkurs i 5 a § fjärde stycket ML.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

Anvisningar:
I de fall då en gäldenär efter en utmätning men innan en försäljning av den utmätta egendomen har skett försätts i konkurs och beslutet om konkurs inte medför att utmätningens förmånsrätt skall gå åter blir konkursgäldenären skattskyldig och redovisningsskyldig för försäljningen. Skatten bör redovisas i deklarationen för den period under vilken gäldenären har försatts i konkurs.

Om försäljningsbeloppet blir större än summan av de fordringar, för vilka utmätning skett, tillfaller skillnadsbeloppet konkursboet.

Om utmätningens förmånsrätt går åter blir konkursboet skattskyldigt och redovisningsskyldigt för det belopp som tillfaller boet efter försäljningen.

3 Återtagande av vara

Reglerna om redovisning av mervärdeskatt vid återtagande av vara behandlas i RSVs anvisningar om tidpunkten för inträdet av skattskyldighet, redovisningsskyldighet och rätt till avdrag för ingående skatt. Den nu gällande anvisningen har beteckningen RSFS 1984:6, RSV Im 1984:2.

Vid återtagande av vara som har levererats efter den 29 februari 1984 bör följande tillägg göras i det fall då återtagandet sker efter det att säljaren har försatts i konkurs. Tillägget får betydelse endast när det kan visas att köparen helt saknar rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt för den köpta varan.

Anvisningar:
I de fall då säljaren är försatt i konkurs och ett återtagande verkställs efter konkursutbrottet, bör ett avdrag för skatten på varans värde vid återtagandet göras i konkursgäldenärens redovisning. Avdraget bör göras i deklarationen för den period under vilken säljaren försattes i konkurs.

Vid återtagande av vara som har levererats under tiden den 1 januari 1981 – den 29 februari 1984 bör följande tillägg göras i det fall då återtagandet sker efter det att köparen eller säljaren har försatts i konkurs.

Anvisningar:
I de fall då köparen eller säljaren är försatt i konkurs och ett återtagande verkställs efter konkursutbrottet bör justeringen av mervärdeskatten göras i konkursgäldenärens redovisning. Justeringen bör göras i deklarationen för den period då köparen eller säljaren försattes i konkurs.

4 Efterhandsrabatt

En köpare, som är skattskyldig till mervärdeskatt och som får bonus, rabatt eller liknande förmån i efterhand på grund av förvärv som medfört rätt till avdrag för ingående skatt, skall återföra mervärdeskattede-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

len av det erhållna beloppet till beskattning. Detta gäller dock inte s k villkorliga rabatter.

Anvisningar:
En efterhandsrabatt kan lämnas på grund av ett köp, som har skett före ett konkursutbrott. Om rabatten betalas till konkursboet eller kvittas mot en skuld, som konkursgäldenären har till den som lämnar rabatten, bör åtgärden ses som ett led i det ursprungliga köpet.

Mervärdeskatten på rabatten bör redovisas i konkursgäldenärens deklaration för den period då gäldenären har försatts i konkurs.

5 Förlust på fordringar

När en skattskyldig gör sannolikt att han drabbats av förlust på en fordran, för vilken han har redovisat utgående skatt, har han rätt till avdrag för den skatt som svarar mot förlusten. När den skattskyldige försatts i konkurs kan det inträffa att en förlust på en av dessa fordringar konstateras först en tid efter konkursutbrottet.

Anvisningar:
När det under en skattskyldigs konkurs konstateras en förlust på en fordran som uppkommit före konkursutbrottet bör detta anses som sista ledet i den ursprungliga affärshändelsen. Förlusten bör därför redovisas av konkursgäldenären. Avdraget bör göras i deklarationen för den period då gäldenären försattes i konkurs.

6 Fastighetsägares skattskyldighet för uthyrning av rörelselokaler

En fastighetsägare kan genom frivilligt inträde bli skattskyldig för uthyrning av rörelselokaler (se vidare RSFS 1979:32, RSV Im 1979:7).

I vissa situationer skall den skatt, som fastighetsägaren har dragit av, återföras till beskattning (15 § femte stycket ML). Exempel på sådana situationer är när fastigheten inom viss tid efter beslutet om skattskyldighet säljs eller inte längre hyrs ut till en hyresgäst som är skattskyldig till mervärdeskatt.

Anvisningar:
Om förutsättningar för återföring uppstår efter det att fastighetsägaren har försatts i konkurs, bör återföringen av den tidigare avdragna skatten ske i konkursboets mervärdeskatteredovisning. Återföringen bör ske i deklarationen för den redovisningsperiod under vilken förutsättningarna för återföring uppstår.

De tidsgränser på tre och sex år som gäller för återföring räknas, för konkursboet, från utgången av det kalenderår då länsstyrelsens beslut om skattskyldighet för gäldenären meddelades.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

7 Redovisningstidpunkt för konkursgäldenärer m m

Anvisningar:
En konkursgäldenärs räkenskapsår avslutas vid konkursutbrottet. Har konkursgäldenärens redovisningsperiod varit helt eller halvt år bör perioden kortas och redovisning ske i förtid. Konkursgäldenären behöver dock inte lämna deklaration förrän vid den första ordinarie redovisningsdag som inträffar minst 35 dagar efter konkursutbrottet.

Gäldenären avregistreras från dagen för konkursutbrottet.

De händelser, som har inträffat efter konkursutbrottet och som utgör en följd av de affärshändelser som inträffat före konkursutbrottet, redovisas i deklarationen för konkursgäldenärens sista redovisningsperiod.

8 Registrering av konkursbo

Anvisningar:
Konkursbo bör registreras i det län där konkursgäldenären har varit registrerad.

9 Länsstyrelsens expediering av beslut som avser konkursgäldenär

Efter beslut om konkurs saknar konkursgäldenären rådighet över sin egendom. Konkursboets rättigheter av skilda slag bevakas därefter av konkursförvaltaren. För att konkursförvaltaren skall ha möjlighet att kunna fullgöra bevakningen bör länsstyrelsen beakta följande.

Anvisningar:
Länsstyrelsen bör tillställa konkursförvaltaren de beslut som avser gäldenärens och boets mervärdeskatteredovisning. I första hand bör detta gälla — förutom förelägganden — sådana beslut som fastställelsebeslut och beslut om anstånd. Kopia av besluten bör också sändas till konkursgäldenären. Även andra skrivelser från länsstyrelsen bör tillställas konkursförvaltaren och i form av kopia även tillställas gäldenären.

Dessa anvisningar tillämpas från och med den 1 mars 1984. Anvisningarna ersätter riksskattenämndens meddelanden serie II 1969 nr 1.8 (1969:29.8) och RSVs meddelanden serie II 1972 nr 2.3 (1972:10.3).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

Riksskatteverkets anvisningar m m om tidpunkten för inträdet av skattskyldighet, redovisningsskyldighet och av rätten till avdrag för ingående skatt m m

RSV Im 1984:2

RSFS 1984:6

utfärdade den 7 februari 1984.

Riksskatteverket (RSV) meddelar med stöd av 61 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt (ML) följande anvisningar bl a med anledning av avvecklingen av kontantmetoden, de ändrade bestämmelserna om redovisning av mervärdeskatt inom avbetalningshandeln och vad gäller återtagande av vara som sålts på kredit mot avbetalning. De nya bestämmelserna har införts genom lagen (1983:1052) om ändring i ML, som träder i kraft den 1 mars 1984.

Innehållsförteckning

1 Allmänt

2 Tidpunkt för skattskyldighetens inträde
2.1 Vara
2.2 Tjänst
2.3 Förskott och à contobetalningar
2.4 Upplåtelse av avverkningsrätt till skog

3 Tidpunkt för redovisningsskyldighetens och avdragsrättens inträde
3.1 Huvudregel
3.2 Avvikelser från huvudregeln

4 Redovisningsmetoderna
4.1 Allmänt
4.2 Faktureringsmetoden
4.2.1 Bokföringens uppläggning
4.2.2 Redovisningsskyldighetens inträde
4.2.3 Avdragsrättens inträde
4.3 Bokslutsmetoden
4.3.1 Allmänt om bokslutsmetoden
4.3.2 Bokföringens uppläggning
4.3.3 Redovisningsskyldighetens inträde
4.3.4 Avdragsrättens inträde
4.4 Ändring av redovisningsmetod

5 Sambandet mellan bokföringen och redovisning av mervärdeskatt

6 Rättelse av mervärdeskatteredovisning genom rättelsedeklaration m m

7 Specialregler
7.1 Överlåtelse av verksamhet
7.2 Konkurs
7.3 Återtagande av vara som sålts på avbetalning
7.4 Finansieringsföretag m m
7.5 Export av vissa varor
7.6 Byggbranschen

8 Övergångsbestämmelser fr o m den 1 mars 1984
8.1 Avveckling av kontantmetoden
8.2 Bestämmelser om avbetalningsköp

9 Ikraftträdandet

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

1 Allmänt

Skattskyldigheten och redovisningsskyldigheten enligt ML kan inträda vid olika tidpunkter. På samma sätt skiljer sig rätten till avdrag från begreppet avdragsrättens inträde.

Skattskyldighet inträder enligt huvudregeln i 4 § ML när en vara levereras, en tjänst tillhandahålls eller när en vara eller tjänst tas ut ur verksamheten.

Rätten till avdrag tillkommer den som är redovisningsskyldig enligt 6 § ML.

Redovisningsskyldighet och avdragsrätt inträder när en affärshändelse enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts. Med affärshändelse förstås enligt bokföringsnämndens anvisning BFN:6, (KFS 1977:15) sådana transaktioner som hänförs till vad man brukar kalla affärsbokföringen. Begreppet affärshändelse definieras i 4 § bokföringslagen på följande sätt.

> I bokföringen skall som affärshändelse löpande noteras alla förändringar i förmögenhetens storlek och sammansättning såsom in- och utbetalningar samt uppkomna fordringar och skulder. Som affärshändelse räknas också den bokföringsskyldiges tillskott till och uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat.

Anvisningar:
Bokföringslagens definition på affärshändelse bör tillämpas i mervärdeskattesammanhang.

2 Tidpunkt för skattskyldighetens inträde

Bestämmelserna om tidpunkten för skattskyldighetens inträde har betydelse för att bedöma efter vilka regler en affärstransaktion skall beskattas. Så skall t ex skatt redovisas enligt den vid skattskyldighetens inträde gällande skattesatsen även om denna senare har ändrats. Enligt samma grunder skall omsättning av en vara, som var skattefri vid leveransen, inte beskattas om den senare, innan redovisningsskyldighet har inträtt, genom lagändring har blivit skattepliktig.

2.1 Vara

Skattskyldighet inträder när en vara levereras eller tas ut ur verksamheten. Med leverans av vara förstås enligt anvisningarna till 4 § ML att varan avlämnas till köparen eller avsänds till denne mot postförskott eller efterkrav.

En leverans får anses ha skett när varan är avlämnad. Så är fallet då säljaren enligt försäljningsvillkoren har fullgjort vad som ankommer på honom för att köparen skall komma i besittning av varan. Om försäljningen har skett mot efterkrav eller postförskott anses dock varan levererad då den avsänts till köparen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

2.2 Tjänst

Skattskyldighet inträder när en tjänst tillhandahålls eller tas ut.

Vad gäller tidpunkten för tillhandahållande av en tjänst bör åtskillnad göras mellan sådan tjänst som har utsträckning i tiden och annan tjänst. Till den förra gruppen hör bl a uthyrning (leasing) av en vara samt upplåtelse av jordbruksarrende samt vissa underhålls- och serviceavtal.

Om en tjänst med utsträckning i tiden hänför sig till tid såväl före som efter en skattesatsändring får beskattningsvärdet delas upp på den del av tjänsten som enligt gjord uppdelning avser tid före respektive efter skattesatsändringen.

Annan tjänst bör anses tillhandahållen först när en beställare godkänt fullgjord prestation. I fråga om tjänst på vara, t ex reparationer och tvättning, bör ett tillhandahållande anses ha skett när kunden hämtat varan.

Anvisningar:
Ett tillhandahållande får i regel anses ha skett när den som utfört tjänsten fullgjort vad som ankommer på honom.

Vissa tjänster, t ex uthyrningstjänster, kommer beställaren tillgodo kontinuerligt. Sådana tjänster, med en utsträckning i tiden, får anses tillhandahållas successivt.

På motsvarande sätt gäller i fråga om uttag av tjänst att skattskyldighet uppkommer i takt med att en tjänst utförs eller tillhandahålls.

Ett leasingavtal kan betraktas antingen som ett köp eller som hyra.

Leasingavtal kan vara konstruerade på så sätt att egendomen tillfaller leasingkunden vid hyrestidens utgång. Avgörande för frågan om köp eller hyra föreligger bör i beskattningshänseende vara hyresavtalets verkliga innehåll.

Om det är fråga om ett verkligt hyresavtal utan någon överenskommelse om att inventariet skall övergå i kundens ägo efter hyrestidens slut, bör inventariet betraktas som leasingföretagets egendom.

Om det däremot i avtalet finns en klausul om framtida äganderättsövergång kan i vissa fall hyresavtalet betraktas som ett avbetalningsköp. Leasingkunden erhåller i så fall värdeminskningsavdrag för inventariet. "Hyran" blir i sådant fall att anse som avbetalning.

2.3 Förskott och a contobetalningar

Erhålls betalning helt eller delvis i förskott för beställd vara eller tjänst inträder skattskyldighet för det i förskott uppburna vederlaget när det inflyter kontant eller på annat sätt kommer den skattskyldige till godo. Eftersom ett förskott eller a contobelopp skall bokföras när det uppbärs, inträder redovisningsskyldigheten samtidigt med skattskyldigheten. För byggbranschen gäller särskilda regler, se punkt 7.6.

2.4 Upplåtelse av avverkningsrätt till skog

Vid en försäljning av avverkningsrätt till skog kan skattskyldigheten anses ha inträtt då köparen enligt avtal har rätt att begagna sig av

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

avverkningsrätten.

Vid upplåtelse av avverkningsrätt till skog där betalning enligt avtal skall erläggas under mer än ett år inträder skattskyldigheten när betalning tas emot (jfr punkt 1 sjätte stycket av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen). Motsvarande bestämmelser gäller för s k leveransrotköp.

3 Tidpunkt för redovisningsskyldighetens och avdragsrättens inträde

3.1 Huvudregel

Redovisningsskyldighet inträder när en affärshändelse, som medfört skattskyldighet, bokförs eller borde ha bokförts. Avdragsrätten inträder på motsvarande sätt när ett avdragsgrundande förvärv eller en avdragsgrundande införsel bokförs eller borde ha bokförts. Som en huvudregel gäller till följd härav att redovisningen av såväl utgående som ingående mervärdeskatt skall ske enligt bokföringsmässiga grunder.

3.2 Avvikelser från huvudregeln

Visssa undantag har gjorts från huvudregeln. Dessa gäller skatteredovisningen vid byggnads- eller anläggningsverksamhet som avser fastighet, vissa särskilda transaktioner i samband med överlåtelse av verksamhet samt vid inträffad konkurs. Dessa särbestämmelser behandlas i särskilda efterföljande avsnitt.

Länsstyrelsen kan, när principerna för den skattskyldiges bokföring föranleder det, medge att redovisningsskyldigheten vid försäljning på kredit inträder först vid beskattningsårets utgång, dock senast när betalning inflyter eller fordran diskonteras eller säljs. Bestämmelserna härom behandlas i avsnitt 4 Bokslutsmetoden.

Vid köp, som regleras av lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m fl och där leverans skett den 1 mars 1984 eller senare, inträder redovisningsskyldighet för säljaren och avdragsrätt för köparen fullt ut när affärshändelsen enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts. Att märka är att detta gäller oavsett om köparen och säljaren redovisar mervärdeskatt enligt fakturerings- eller bokslutsmetoden. Se även avsnitt 4 i vilket redovisningsmetoderna beskrivs. För köp som regleras av konsumentkreditlagen (1977:981) gäller däremot huvudregeln enligt punkt 3.1 ovan.

Är den skattskyldige inte bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1976:125) eller jordbruksbokföringslagen (1979:141) inträder redovisningsskyldigheten samtidigt med skattskyldigheten. För den som inte är bokföringsskyldig inträder avdragsrätten samtidigt som förvärvet eller införseln sker.

Vid upplåtelse av avverkningsrätt till skog inträder redovisningsskyldigheten, om betalning enligt avtal skall erläggas under mer än ett år, när betalning tas emot. Motsvarande gäller för s k leveransrotköp.

Förvärvar någon avverkningsrätt till skog får han enligt 17 § ML göra avdrag för ingående skatt endast för vad som har betalats under redovisningsperioden.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

4 Redovisningsmetoderna

4.1 Allmänt

Utformningen av bestämmelserna om redovisningsskyldighetens inträde i 5 a § ML leder till att skatteredovisningen skall ske enligt bokföringsmässiga grunder.

Bokföringslagen ställer, när det gäller tidpunkten för bokföring av in- och utgående fakturor, generellt sett högre krav än jordbruksbokföringslagen. Många skattskyldiga behöver dock även enligt bokföringslagen i sin bokföring beakta föreliggande fordringar och skulder först i bokslutet vid räkenskapsårets utgång. Med hänsyn till dessa skillnader i bokföringshänseende kommer vid tillämpningen av bokföringsmässig skatteredovisning två metoder att gälla för redovisningen av mervärdeskatt. Dessa redovisningsmetoder benämns faktureringsmetoden och bokslutsmetoden.

Gemensamt för redovisningsmetoderna är att redovisningsskyldigheten och avdragsrätten vid kontantaffärer alltid inträder i samband med betalningen. Gemensamt för redovisningsmetoderna är också att mervärdeskatt som belöper på värdet av uttag skall redovisas i deklarationen för den period då uttaget sker och att redovisningsskyldigheten för presentkort och måltidskuponger inträder först i samband med att en vara eller tjänst tillhandahålls.

För försäljning och förvärv mot kredit med förbehåll om återtagande rätt gäller särskilda regler för redovisning av mervärdeskatt. Se punkt 3.2.

Anvisningar:
Vid tilldelning av metod för redovisning av mervärdeskatt bör bokföringslagens och jordbruksbokföringslagens bestämmelser om redovisning vara vägledande.

4.2 Faktureringsmetoden

4.2.1 Bokföringens uppläggning

Faktureringsmetoden skall enligt huvudregeln tillämpas av den som har upplagd sidoordnad redovisning (reskontra) eller som löpande eller periodiskt bokför fakturor i förteckningar.

4.2.2 Redovisningsskyldighetens inträde

Vid tillämpning av faktureringsmetoden skall den skattskyldige i sina deklarationer för mervärdeskatt — utöver mervärdeskatt på kontantaffärer och förskott på beställd vara eller tjänst — redovisa skatt även på in- och utgående fakturor som löpande eller periodiskt bokförts eller noterats i grundbokföringen eller i förteckningar under redovisningsperioden. Förteckningarna utgör en del av grundbokföringen. Även sådana fakturor som enligt god redovisningssed borde ha bokförts eller noterats skall ingå i redovisningen under redovisningsperioden i fråga. Om faktura, kontrakt eller växel diskonteras, belånas eller säljs påverkar

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

det inte redovisningen av mervärdeskatt för den som tillämpar faktureringsmetoden.

Anvisningar:

En säljare får för den redovisningsperiod då han återlöser en belånad faktura inte minska den för perioden redovisade utgående skatten med mervärdeskatt på den återlösta fakturan. Först när det föreligger en konstaterad kundförlust får den utgående skatten minskas. Med konstaterad kundförlust bör jämställas det förhållandet att det kan anses sannolikt att fordringen är osäker intill det nedskrivna beloppet. Tecken på att en fordran kan antas vara osäker är — förutom fordringens ålder i förhållande till normal kredittid — att den trots flera krav inte har betalats.

4.2.3 Avdragsrättens inträde

Vid tillämpning av faktureringsmetoden inträder avdragsrätten för ingående mervärdeskatt då den affärshändelse som avdragsrätten grundas på bokförs i grundbokföring eller då notering görs i förteckning, som är en del av grundbokföringen.

Den som tillämpar faktureringsmetoden får i deklarationen för en viss redovisningsperiod göra avdrag för — utöver mervärdeskatt på kontantinköp — även mervärdeskatt på obetalda fakturor för avdragsberättigade förvärv som bokförts eller noterats under perioden. Även sådana fakturor som enligt god redovisningssed borde ha bokförts eller noterats tas med i redovisningen under redovisningsperioden i fråga. Mervärdeskatt på förskottsfakturor, som avser beställda varor eller tjänster får också dras av under förutsättning att de har betalats under perioden. För byggbranschen gäller särskilda regler, se punkt 7.6.

Anvisningar:

Förteckningar som förs löpande bör för den som tillämpar faktureringsmetoden innehålla uppgift om fakturadatum, fakturanummer och fakturans belopp med mervärdeskatten särskilt angiven samt transaktionens art. Förteckningarna summeras efter utgången av varje redovisningsperiod.

Den som vill låta periodiskt förda förteckningar ligga till grund för redovisningen av mervärdeskatt enligt faktureringsmetoden bör vid utgången av varje redovisningsperiod inventera obetalda fakturor för att därefter notera dessa belopp i särskilda förteckningar, som innehåller samma uppgifter som angetts i föregående stycke. För att redovisningen av mervärdeskatt skall bli korrekt summeras utgående och ingående mervärdeskatt på obetalda fakturor. Till dessa summor läggs all utgående respektive ingående mervärdeskatt som kontant betalts under redovisningsperioden. Summan för utgående och ingående mervärdeskatt minskas med den mervärdeskatt som redovisats på obetalda fakturor för föregående period. Härigenom erhålls en mervärdeskatteredovisning enligt faktureringsmetoden. Uträkningarna görs i respektive förteckningar som då utgör verifikationer till mervärdeskatteredovisningen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

4.3 Bokslutsmetoden

4.3.1 Allmänt om bokslutsmetoden

Tillämpning av bokslutsmetoden förutsätter länsstyrelsens särskilda medgivande efter ansökan. En skattskyldig kan efter ansökan få redovisa mervärdeskatt enligt bokslutsmetoden om han i sin bokföring löpande noterar in- och utgående fakturor i förteckningar men inte avslutar förteckningarna på ett sådant sätt att de utgör ett tillförlitligt underlag för redovisningen av mervärdeskatt enligt faktureringsmetoden.

4.3.2 Bokföringens uppläggning

Bokslutsmetoden är avsedd för den som i sin bokföring under löpande beskattningsår endast bokför kontanta in- och utbetalningar och som först vid beskattningsårets utgång bokför obetalda fakturor. Den som är bokföringsskyldig enligt jordbruksbokföringslagen får tillämpa bokslutsmetoden utan inskränkning. De verifikationer som ligger till grund för redovisningen av mervärdeskatten på obetalda fakturor vid beskattningsårets utgång bör märkas eller förvaras särskilt. Det föreligger annars risk för att de vid betalningen blir beskattade eller avdragna dubbelt.

4.3.3 Redovisningsskyldighetens inträde

Redovisningsskyldigheten inträder för den som tillämpar bokslutsmetoden när vederlag flyter in kontant eller i form av varor eller tjänster eller på annat sätt kommer den skattskyldige till godo. Mervärdeskatt på obetalda fakturor skall redovisas först när de har betalats. I deklarationen för den sista redovisningsperioden under beskattningsåret skall mervärdeskatt redovisas även på vid beskattningsårets utgång obetalda fakturor. När det gäller försäljning på kredit med förbehåll om återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m fl inträder dock redovisningsskyldigheten då försäljningen enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts.

Vederlag som erhålls i förskott eller a conto för beställd skattepliktig vara eller tjänst skall enligt 4 § ML tas upp till beskattning när betalning tas emot av den skattskyldige eller på annat sätt kommer honom till godo. För byggbranschen gäller särskilda regler, se punkt 7.6.

Det är vanligt att säljaren vid kreditförsäljning refinansierar sina fordringar hos tredje man, i fortsättningen benämnd finansieringsföretag. Det sker vanligen genom försäljning (överlåtelse), diskontering eller belåning av kontrakt, fakturor eller växlar.

Diskontering och försäljning av t ex ett kontrakt innebär att säljaren avhänt sig fordringen och inte har den kvar i sin bokföring. De betalningar som inflyter från kunden tillfaller oavkortat finansieringsföretaget och inte säljaren. För en skattskyldig säljare som tillämpar bokslutsmetoden inträder redovisningsskyldighet när diskonteringen eller försäljningen sker. Redovisningsskyldighet inträder dock enligt 5 a § ML alltid senast vid beskattningsårets utgång.

En belåning av ett avbetalningskontrakt eller en faktura som endast

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

innebär att kontraktet eller fakturan lagts som säkerhet för ett av ett finansieringsföretag beviljat lån utlöser inte redovisningsskyldighet hos säljaren. Detta gäller även om finansieringsföretaget för säljarens räkning åtar sig inkassering av kundfordringen. En säljare som tillämpar bokslutsmetoden får i stället grunda redovisningen under det löpande beskattningsåret på de avräkningsbesked som finansieringsföretaget tillhandahåller.

Anvisningar:
En säljare får för den redovisningsperiod då han återlöser en belånad faktura inte minska den för perioden redovisade utgående skatten med mervärdeskatt på den återlösta fakturan. Först när det föreligger en konstaterad kundförlust får den utgående skatten minskas. Med konstaterad kundförlust bör jämställas det förhållandet att det kan anses sannolikt att fordringen är osäker intill det nedskrivna beloppet. Tecken på att en fordran kan antas vara osäker är — förutom fordringens ålder i förhållande till normal kredittid — att den trots flera krav inte har betalats.

4.3.4 Avdragsrättens inträde

För skattskyldiga som redovisar skatt enligt bokslutsmetoden gäller kontantprincipen i fråga om rätten till avdrag för ingående skatt under löpande beskattningsår. Vid växelaffärer inträder avdragsrätten när växeln löses eller omsätts. Vid kreditköp med förbehåll om återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m fl inträder dock avdragsrätten fullt ut under den redovisningsperiod förvärvet enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts.

Avdragsrätten för mervärdeskatt på förskottsfakturor och a conto betalningar som avser beställda varor eller tjänster inträder då de betalas. Avdrag för ingående mervärdeskatt på obetalda leverantörsfakturor görs under sista redovisningsperioden för beskattningsåret. För byggbranschen gäller särskilda regler, se punkt 7.6.

4.4 Ändring av redovisningsmetod

När principerna för den skattskyldiges bokföring medger det får länsstyrelsen efter ansökan medge ändring av metod för redovisning av mervärdeskatt.

Anvisningar:
Ett medgivande om övergång *från faktureringsmetod till bokslutsmetod* föranleder ingen åtgärd beträffande redovisningen av skatt för omsättning och avdragsgilla förvärv som skett före övergången. Denna skatteredovisning ligger fast. Bokslutsmetoden blir tillämplig på omsättning och förvärv från den tidpunkt då denna redovisningsmetod skall tillämpas enligt medgivandet.

Vid medgivande om övergång *från bokslutsmetod till faktureringsmetod* får den skattskyldige i deklarationen för den första redovisningsperioden efter övergången redovisa utgående skatt

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

som belöper på gjorda tillhandahållanden före övergången och samtidigt göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till förvärv eller införsel före övergången.

Denna möjlighet till omedelbar avskattning gäller dock inte utgående och ingående skatt som hänför sig till kreditförvärv med förbehåll om återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m fl eller om redovisningsskyldighet eller avdragsrätt eljest har inträtt före övergången.

5 Sambandet mellan bokföringen och redovisning av mervärdeskatt.

Redovisningsskyldighetens anknytning till bokföringen innebär att de bestämmelser som gäller för bokföringen blir av betydelse för mervärdeskatteredovisningen.

Sambandet mellan metoderna för bokföring och metoderna för skatteredovisning kan sammanfattas i följande tablå.

Metoder för bokföring enligt BFN:s anvisning nr 16	Metoder för mervärdeskatteredovisning	
	Faktureringsmetoden (huvudregel)	Bokslutsmetoden
1. Bokföring med sidoordnad redovisning (reskontra)	X	
2. Bokföring med löpande förda förteckningar (tidigare benämnd pärmmetod med förteckning)	X	Medgivande av länsstyrelse, se punkt 4.3.1 ovan
3. Bokföring med periodiskt förda förteckningar	X	
4. Kontantprincipen		X

6 Rättelse av mervärdeskatteredovisningen genom rättelsedeklaration m m

Mervärdeskatteredovisningen skall, i de fall faktureringsmetoden tillämpas, omfatta förutom skatt på kontanta försäljningar och inköp även skatt som hänför sig till in- och utgående fakturor under perioden. Den

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

som tillämpar bokslutsmetoden för sin mervärdeskatteredovisning skall i deklarationen för den sista redovisningsperioden under beskattningsåret (räkenskapsåret) komplettera sin löpande kontantmässiga skatteredovisning under året med skatt som hänför sig till obetalda fakturor vid årets utgång.

På grund av normal eftersläpning vid fakturering e d är det inte alltid möjligt att vid tidpunkten för den sista skatteredovisningen för ett räkenskapsår upprätta en deklaration som omfattar en fullständig och korrekt redovisning av skatt på obetalda fakturor. Om deklarationen för den sista perioden till följd härav blivit ofullständig i detta hänseende skall den skattskyldige i en ny deklaration (rättelsedeklaration) för denna period redovisa skatt som även omfattar skatten på samtliga obetalda fakturor vid årets utgång.

Bokföringsnämnden har som svar på en fråga angående den praktiska tillämpningen av bokföringsmässiga grunder, då bokslutsmetoden används för redovisning av mervärdeskatt uttalat följande:

> "Enligt 4 § bokföringslagen, BFL gäller att 'inför bokslut skall bokföringen (härutöver) tillföras fordrings- och skuldposter som behövs för att bestämma de intäkter och kostnader som rätteligen hör till räkenskapsåret'. Beträffande grundbokföring stadgas enligt 8 § BFL att 'i fråga om fordringar och skulder gäller att de skall bokföras så snart det kan ske sedan faktura eller annan handling, som tillkännager anspråk på vederlag, utfärdats eller mottagits eller sådan handling bort föreligga enligt god affärssed'.
>
> I större företag är det enligt vad BFN inhämtat vanligen så att man avbryter fakturaregistreringen avseende det 'gamla' räkenskapsåret ganska snart efter räkenskapsårets utgång för att påskynda bokslutsarbetet. Mottagna ofakturerade varuleveranser bokförs t ex genom prissättning av mottagningsrapporter, följesedlar etc. Fakturor från föregående år som kommer fram efter 'brytdagen', framför allt leverantörsfakturor kan beaktas antingen genom listning av fakturorna eller en erfarenhetsmässigt grundad reservering för omkostnadsfakturor bland interimsposterna i bokslutet, t ex upplupna kostnader och förutbetalda intäkter exklusive mervärdeskatt. Denna praxis torde innebära att företagen i sin momsredovisning avseende räkenskapsårets två sista månader tar med enbart de registrerade fakturorna. Interimsförda poster momsredovisas automatiskt under nästkommande redovisningsperiod.
>
> — — — — —
>
> Det finns enligt BFN inte någon anledning att mindre företag, som löpande förtecknar sina fakturor i inköps- och försäljningsjournaler behandlas på annat sätt än de stora företagen i avseende på fakturors registrering och tillgångs- respektive skuldberäkning vid bokslut.
>
> Ett liknande registreringssystem för fakturor tillämpas av de företag som fortlöpande använder sig av bokföring med periodiskt förda förteckningar (jämför BFNs anvisning beträffande

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

bokföring av fakturor BFN:16 KFS 1981:7). Dessa företag måste rent praktiskt tillämpa en viss 'brytdag' för sina inventeringar av obetalda fakturor. Enligt anvisningen bör likartade förteckningar även användas för att bokföra vid räkenskapsårets utgång obetalda fakturor. Med iakttagande av redovisningsperioderna för moms måste inventeringstidpunkten sättas så att tillräcklig tid finns för att sammanfatta räkenskaperna. Används utomstående redovisningshjälp bör brytpunkten ligga ca 2–3 veckor efter räkenskapsårets utgång.

Vid användande av periodiskt förda förteckningar, återförs hela förteckningen från t ex period 1 under period 2, varefter den nya förteckningen bokförs.

För företag som tillämpar bokslutsmetoden för mervärdeskatt får en analog tillämpning av ovan beskriven metod ske.

Syftet att sålunda inför bokslut tillföra bokföringen fordrings- och skuldposter som behövs för att bestämma de intäkter och kostnader som rätteligen hör till räkenskapsåret kan enligt BFN uppnås genom det förfarande som beskrivits ovan och är sålunda helt förenligt med god redovisningssed."

Anvisningar:
Ett företag som redovisar mervärdeskatt med tillämpning av ovan angivna rutiner för bokföring av fakturor får anses uppfylla kravet på en korrekt skatteredovisning. Däremot bör redovisningen av den mervärdeskatt som anges i s k avräkningsbesked alltid hänföras till rätt beskattningsår. Sådana avräkningsbesked upprättas vanligtvis bl a inom åkeribranschen. Motsvarande förhållande bör tillämpas för skattskyldiga inom jord- och skogsbruk.

En korrigering av skatteredovisningen kan vidare behöva göras i en ny rättad deklaration i följande fall. Det kan vara så att det först i samband med bokslut eller motsvarande framkommer underlag som visar att avgiven mervärdeskatteredovisning för räkenskapsåret blivit oriktig, t ex i fråga om avdrag för ingående skatt på sådana förvärv under året som endast delvis avser verksamhet som medför skattskyldighet. Behöver korrigering göras i mer än en redovisningsperiod får sådan ändring göras i en ny rättad deklaration för den sista redovisningsperioden under året. Denna möjlighet till rättelse föreligger dock inte om slutligt beslut meddelats för någon redovisningsperiod under året.

Anvisningar:
Om en rättelsedeklaration omfattar både rättelser av obetalda fakturor vid beskattningsårets utgång och andra rättelser bör uppges vilka rättelsebelopp som avser obetalda fakturor och vilka som avser andra rättelser.

RSV har utfärdat föreskrifter och anvisningar (RSFS 1983:31 RSV Im 1983:3) i fråga om restavgift enligt ML. Av anvisningarna framgår när rättelsedeklaration senast skall lämnas m m.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

7 Specialregler

Oavsett om man redovisar mervärdeskatt enligt fakturerings- eller bokslutsmetoden gäller vissa specialregler, som påverkar mervärdeskatteredovisningen.

7.1 Överlåtelse av verksamhet

Enligt 8 § 10) ML gäller att varulager, inventarier m m är undantagna från skatteplikt när de överlåts i samband med överlåtelse av en verksamhet eller del av denna. Som exempel på överlåtelse av en verksamhet kan nämnas överlåtelse av varulager, inventarier, rörelselokal och kundregister till en och samme köpare. Överlåtaren blir således inte skattskyldig för den överlåtelselikvid, som avser dessa tillgångar.

Anvisningar:
Vid överlåtelse av en verksamhet bör i mervärdeskattehänseende åtskillnad göras mellan överlåtelse av varulager, inventarier m m och i rörelsen utestående fordringar och skulder.

Överlåtelse av inventarier, varulager och annan tillgång vid en ombildning av ett företag från t ex enskild firma till aktiebolag är ett exempel på en sådan överlåtelse som är skattefri enligt 8 § 10) ML. Om verksamheten i stället avvecklas genom att endast varulager och inventarier säljs föreligger däremot skattskyldighet i vanlig ordning.

Beträffande överlåtelse av fordringar och skulder i samband med överlåtelsen av verksamheten anvisas följande.

Anvisningar:
Överlåtelse av en verksamhet är den sista affärshändelsen i verksamheten. I samband med överlåtelsen upprättar säljaren bokslut. Enligt bokföringslagens bestämmelser skall obetalda fakturor därvid bokföras. Skatt på vid tidpunkten för överlåtelsen obetalda fakturor, för vilka redovisningsskyldighet inte tidigare inträtt, bör redovisas av säljaren i deklarationen för den redovisningsperiod under vilken överlåtelsen sker.

Enligt 5 a § fjärde stycket ML gäller att den som övertar en verksamhet är redovisningsskyldig för affärshändelser som inträffar efter övertagandet i de fall redovisningsskyldighet inte har förelegat för överlåtaren.

Följande exempel kan anges på fall där redovisningsskyldigheten åvilar och rätten till avdrag tillkommer den som övertar en verksamhet:

- en ny ägare, som vid övertagande av en verksamhet fått rätt till framtida bonus m m som hänför sig till överlåtarens förvärv, är skyldig att minska sin ingående skatt med belopp som svarar mot skatten på den erhållna efterhandsrabatten,
- en ny innehavare av en verksamhet, som övertar en nedskriven fordran, blir skyldig att redovisa utgående skatt om likvid för fordran sedermera inflyter,

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

- en ny innehavare av en verksamhet kan ådra sig skyldighet att utge bonus och liknande som avser omsättning före övertagandet av verksamheten. Om övertagaren utger en sådan förmån har han rätt till avdrag för skatt som belöper på förmånen,
- vid kundförluster som hänför sig till övertagna fordringar får den som övertagit verksamheten minska den utgående skatten med belopp som svarar mot skatten på förlusten.

7.2 Konkurs

RSV har meddelat en särskild anvisning i fråga om redovisningen av mervärdeskatt i samband med konkurs (RSFS 1984:1 RSV Im 1984:5).

7.3 Återtagande av vara som sålts på avbetalning

Återtagandet av en vara som sker enligt konsumentkreditlagen (1977:981) eller lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m fl betraktas inte som en omsättning i mervärdeskattesammanhang. Återtagandet får i stället ses som sista ledet i den ursprungliga försäljningen.

Vid ett återtagande av en vara, som har sålts på avbetalning enligt de nyssnämnda lagarna och som levererats den 1 mars 1984 eller senare får säljaren göra avdrag för vad han gottskriver köparen för värdet av den återtagna varan om det kan visas att köparen helt saknat rätt till avdrag för ingående skatt för den inköpta varan. Ett sådant återtagande av en vara från en köpare som haft rätt till avdrag för ingående skatt berör inte skatteredovisningen hos vare sig säljaren eller köparen.

Anvisningar:

Vid återtagande av en vara som levererats efter utgången av februari 1984 bör varan vid den avräkning som sker mellan säljaren och köparen värderas exklusive mervärdeskatt när återtagandet sker från en redovisningsskyldig köpare som haft rätt till avdrag för ingående skatt för inköpet. Sker återtagandet från någon som inte haft rätt till avdrag för ingående skatt bör den återtagna varan värderas inklusive mervärdeskatt. Detta gäller även när ett finansieringsföretag återtar varan.

Om säljaren efter återtagandet fortfarande har en fordran på köparen och det konstateras att denna fordran är förlorad har säljaren rätt till avdrag för skatten på det förlorade beloppet.

Vid återtagande av en vara som levererats under tiden 1 januari 1981 – 29 februari 1984 bör av den upprättade avräkningshandlingen framgå bl a obetald del av kreditfordringen och varans värde vid återtagandet.* Vidare bör framgå den mervärdeskatt som ingår i dessa belopp, beräknad efter den skattesats som gällde vid den ursprungliga leveransen. På grundval av avräkningshandlingen justerar säljaren och köparen sina redovisningar. Justeringarna skall göras i deklarationen för den redovisningsperiod då återtagandet skett.

* Före den 1 juli 1982 var reglerna om redovisningen av mervärdeskatt vid återtagande generella och således inte begränsade till köp enligt konsumentkreditlagen och lagen om avbetalningsköp mellan näringsidkare m fl.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

7.4 Finansieringsföretag m m

Försäljning av en varufordran är inte en skattepliktig omsättning enligt bestämmelserna i ML. Det innebär att ett finansieringsföretag inte har någon avdragsrätt vid köp av fordringar.

Anvisningar:
Ett finansieringsföretag bör inte anses utföra skattepliktiga tjänster i de fall det lånar ut pengar eller sköter reskontrabokföring, inkassering, bevakning av fordringar och dylikt. Skattskyldighet föreligger därför inte för denna verksamhet i finansieringsföretagen.

Om ett finansieringsföretag i egenskap av långivare utnyttjar sin från säljaren övertagna rätt enligt bestämmelserna i konsumentkreditlagen och lagen om avbetalningsköp mellan näringsidkare m fl att återta en vara som sålts på avbetalning torde finansieringsföretaget normalt sälja den återtagna varan.

Anvisningar:
För en sådan försäljning bör skattskyldighet anses föreligga för finansieringsföretaget enligt punkten 1 tredje stycket av anvisningarna till 2 § ML.

Det bör i detta sammanhang påpekas att finansieringsföretaget enligt femte stycket av anvisningarna till 17 § ML har rätt till avdrag för ingående skatt på det belopp som varan värderas till vid återtagandet av varan. Detta gäller när det kan visas att köparen helt saknar rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till dennes förvärv av varan.

7.5 Export av vissa varor

Rätten till avdrag för s k fiktiv mervärdeskatt enligt 17 § sjätte stycket ML utgör bakgrunden till att när vissa varor exporteras skall avdragen mervärdeskatt återföras till beskattning. De varor som avses framgår av 15 § åttonde stycket ML. Mervärdeskatten skall återföras i deklarationen för den redovisningsperiod under vilken varan har exporterats. En återföring behöver dock inte ske om den skattskyldige visar att varan innehafts endast av skattskyldiga.

Anvisningar:
Exportören bör anses ha fullgjort sin bevisskyldighet om han kan visa att något avdrag för fiktiv skatt inte har gjorts av honom eller någon annan tidigare innehavare av varan som är eller varit skattskyldig. Kontrollen av att varan innehafts endast av skattskyldiga bör sträcka sig bakåt i tiden till den tidpunkt då rätten till avdrag för fiktiv skatt infördes, dvs till den 1 juli 1979.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

7.6 Byggbranschen

För byggbranschen gäller delvis särskilda regler för redovisning av mervärdeskatt. Bestämmelserna härom finns i 5 b, 16 och 17 §§ ML.

För den som yrkesmässigt driver byggnadsverksamhet i *egen regi* uppkommer skattskyldighet successivt för uttagna tjänster. Om de uttagna tjänsterna till större delen avser ny-, till- eller ombyggnad inträder redovisningsskyldigheten senast två månader efter det att den fastighet eller del därav som uttaget avser har kunnat tas i bruk.

Anvisningar:
Vid bedömningen av om tjänst till större delen avser ny-, till- eller ombyggnad bör hänsyn tas endast till sådana nedlagda kostnader som ingår i beskattningsvärdet för de uttagna tjänsterna.

En skattskyldig som utför en *byggnads- eller anläggningsentreprenad* är redovisningsskyldig för betalning i förskott eller a conto senast två månader efter slutbesiktning eller därmed jämförlig åtgärd. Om den skattskyldige överlåter sin verksamhet gäller dock vad som sagts i punkt 7.1 ovan. Om den skattskyldige försätts i konkurs gäller särskilda regler.

Anvisningar:
Till skattskyldiga som utför byggnads- eller anläggningsentreprenad bör hänföras sådana företag vars verksamhet enligt svensk standard för näringsgrensindelning, SNI, tillhör kod 5. Till denna kategori räknas olika byggnadshantverksföretag, t ex värme- och sanitetsinstallationsföretag, plåtslageriföretag, elinstallationsföretag, golvläggnings- och plattsättningsföretag, måleriföretag, kylinstallationsföretag, puts- och fogföretag samt glasmästeri, takläggnings- och isoleringsföretag.

Regeln om redovisningsskyldighetens inträde vid byggnads- eller anläggningsentreprenad bör kunna tillämpas för alla tjänster enligt 10 § första stycket 2) eller 4) ML (skattepliktiga tjänster som avser mark och byggnad eller annan anläggning). Samma synsätt bör också gälla i fråga om leverans av vara som tillhandahålls inom ramen för ett avtal som avser byggnads- eller anläggningstjänst. Vad nu sagts bör dock inte gälla vid sådan försäljning av vara i förening med inmontering som avses i sjätte stycket av anvisningarna till 14 § ML.

När det gäller förskotts- och a contofakturering i byggbranschen bör följande gälla beträffande fakturering av mervärdeskatt. Mervärdeskattebärande faktura får utfärdas först när redovisningsskyldighet inträder. Detta innebär att en mervärdeskattebärande faktura kan ställas ut tidigast vid slutbesiktning av en entreprenad eller en etapp av entreprenaden och senast två månader därefter.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

Anvisningar:
Om ett byggföretag ändå utfärdar en mervärdeskattebärande a conto faktura bör byggföretaget bli redovisningsskyldigt för skatten på fakturan i samma period som betalningen uppbärs. För den som mottagit en a conto faktura inträder avdragsrätten för ingående skatt endast om mervärdeskatt påförts i a conto fakturan. Avdrag medges den period då betalning erläggs.

I de fall entreprenaden på grund av kundens konkurs eller av annan anledning inte fullföljs kan det förekomma att någon slutbesiktning inte kommer till stånd. I sådana fall bör en mervärdeskattebärande faktura utfärdas i samband med att arbetena upphör.

Om mervärdeskattekravet *inte betalas* genom utdelning ur konkursen och byggföretaget har redovisat utgående skatt får ett mot skatten svarande belopp dras av i redovisningen för den period då förlusten uppkommer. (Jämför lydelsen av 15 § andra stycket ML.) Avdraget *för kundförluster* avser endast skatten på de belopp som inte influtit.

Anvisningar:
De uppburna a conto- eller förskottslikviderna bör vid avdragsberäkningen anses innefatta mervärdeskatt.

Nedanstående sifferexempel visar hur avdraget beräknas.

SLUTFAKTURA

Totalentreprenad		110 000:-
Tillkommer moms 12,87 % x 110 000		14 157:-
	S:a	124 157:-
Avgår a contobetalningar		100 000:-
Rest att betala		24 157:-

BERÄKNING AV FÖRLUSTENS STORLEK

Debiterad moms	14 157:-
Avgår beräknad moms på a conton 11,4 % x 100 000:-	11 400:-
Rest = belopp att dra av i deklaration för den period under vilken förlusten konstateras	2 757:-

8 Övergångsbestämmelser fr o m den 1 mars 1984

8.1 Avveckling av kontantmetoden

Kontantmetoden upphör att gälla fr o m den 1 mars 1984. Alla redovisningsskyldiga, som är registrerade för redovisning av mervärdeskatt enligt kontantmetoden, skall övergå till redovisning enligt bokföringsmässiga grunder (fakturerings- eller bokslutsmetoden) för alla tillhandahållanden av varor och tjänster som sker fr o m den 1 mars 1984.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

En redovisningsskyldig som övergår från kontantmetoden till boksluts- eller faktureringsmetoden får vid redovisning av skatt för den första redovisningsperioden efter utgången av februari 1984 redovisa utgående skatt som belöper på gjorda tillhandahållanden före den 1 mars 1984 och samtidigt göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till förvärv eller införsel före sistnämnda tidpunkt, under förutsättning att redovisningsskyldighet eller rätt till avdrag inte har inträtt dessförinnan. Denna möjlighet till omedelbar avskattning gäller inte ingående skatt som hänför sig till kreditförvärv med förbehåll om återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen (1977:981) eller lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m fl.

8.2 Bestämmelser om avbetalningsköp

Fr o m den 1 mars 1984 upphör de särbestämmelser beträffande avbetalningsköp som gällt fr o m den 1 januari 1981 och som inneburit att säljaren fått redovisa utgående skatt i samband med tillhandahållandet eller i takt med att betalningarna flyter in medan köparen endast fått dra av ingående skatt på gjorda betalningar.

För tillhandahållanden som skett före den 1 mars 1984 gäller dock att säljaren får redovisa utgående skatt på sina avbetalningsfordringar allt eftersom betalning inflyter. Köparen får dra av ingående skatt på sina avbetalningsskulder som avser tillhandahållanden före samma datum i takt med att betalning erläggs.

9 Ikraftträdandet

Dessa anvisningar är avsedda att tillämpas fr o m den 1 mars 1984. Vid samma tidpunkt upphävs riksskattenämndens meddelanden serie II 1969 nr 7.19 (1969:135.19), 1970 nr 5.6 (1970:49.6), 1971 nr 1.7 (1971:4.7) och 1971 nr 3.3 (1971:14.3) samt RSV Im 1973:9 och 1980:7 (RSFS 1980:45), såvitt avser kapitlen 1 – 5.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

Modell för dubbelbeskattningsavtal beträffande inkomst och förmögenhet

Rapport
av OECD:s kommitté för skattefrågor

1977

Översättning av
JAN FRANCKE, YNGVE HALLIN, HILLEL SKURNIK

Pris 250 kr inklusive moms, därtill kommer porto. Boken rekvireras hos

TIDSKRIFTEN SKATTENYTT
Box 5, 793 01 LEKSAND
Telefon 0247/104 30

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

Hogia data

Programgaranti

När Du köper ett program från Hogia ingår en utförlig användarinstruktion. Under första året ingår också programgaranti och programutveckling, och Du har möjlighet att kostnadsfritt rådfråga oss om Du skulle behöva ytterligare information utöver vad som framgår av bildskärmtexter och användarinstruktion.

Serviceabonnemang

Efter första året kan Du abonnera på denna programservice.

Utbildning

Hogia bedriver också en omfattande utbildning i användningen av programvaran.

Med programvara från Hogia och en egen smådator kan Du sköta:

- **Advokatredovisning**
- **Datorstödd revision**
- **Fakturering-artiklar**
- **Fakturering-tjänster**
- **Hyres- och fastighetsredovisning**
- **Kalkylering** *(Multiplan)*
- **Kljentredovisning**
- **Koncernredovisning**
- **Kundreskontra**
- **Lager**
- **Leverantörsreskontra**
- **Lön** *(SAF's Allmänna Grupp)*
- **Ordbehandling** *(WordStar)*
- **Order**
- **Projektredovisning**
- **Rapportgenerator-redovisning**
- **Rapportgenerator-tidredovisning**
- **Redovisning 1**
- **Redovisning 2**
- **Se om Ditt företag!**
- **Skatteplanering**
- **Textredigering**
- **Tidredovisning**

Hogia data

Ängsvägen 7, 444 00 Stenungsund. Tel. 0303-805 10
Vretenvägen 13, 171 54 Solna. Tel. 08-733 91 20
Mäster Johansgatan 6, 211 21 Malmö. Tel. 040-11 14 09
Tollbugtn. 28, Oslo. Tel. 0947-242 27 05

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27

Returneras vid obeställbarhet
till utgivaren
SKATTENYTT
Box 5, 793 01 Leksand
som erlägger returportot

5 1 7573
SVENSSON BO 01

SMÖRGATAN 17,3TR
412 76 GÖTEBORG

MER VALFRIHETEN — *Den finner Du hos oss*

apple Computer

BULLET

Apple revisorpaket för **26.000:—.**
Mer kostar inte ett komplett bokförings-system hos oss.
APPLE REVISORSPAKET ger så mycket mer! Nu hos över 120 byråer!
Mycket snabbt och lättskött program.

HAR DU TRÖTTNAT på disketthantering för Dina klienter? Vill Du ha en dator där alla klienter ligger på en skiva. Inget byte av skiva, inget slitage.

49.000:— är det låga priset för
- **CASIO** mikrodator med 10 MB hårddisk
- Skrivare 120 tecken/sekund, 12 tums bildskärm, separat tangentbord
- CGS klientbokföring. Det bästa program Du sett! Mycket snabbt och lättskött.

HOGIA:s dataprogram till bästa villkoren:
35.000:— är vårt pris för Hogia:s system med Casio mikrodator.
53.000:— kostar Casio med Hogiasystemet och med hårddisk på 10 MB.

BULLET: den snabbaste datorn.
Är Du trött på att vänta på datorn? Då ska Du skaffa en Bullet mikrodator. Enligt entydiga testresultat den snabbaste datorn i lägre prisklass. Dubbelt så snabb som t. ex. IBM PC. Bullet med Hogia:s system eller CGS-bok från **44.000:—.**

FLERA TERMINALER?
Hos oss kan Du få klientbokföring med flera arbetsplatser till rimlig kostnad. **IMS** heter datorn med rätt pris och höga prestanda för lite större byråer. Med t. ex. Hogia:s system eller med CGS-systemet.

Prisexempel: (Kompletta system)
Med FYRA TERMINALER komplett med skrivare och program från **131.000:—.**
Med TVÅ TERMINALER från **101.000:—.**

OBS: Alla våra priser omfattar dator, bildskärm 12 tum, skrivare 120 tecken/sekund, samt program för klientbokföring, skatteberäkning, klientfakturering och ATP-beräkning. Tillval av program för t. ex. reskontra, klientlöner m. m.

Jag vill veta mer om Era klientbokföringspaket:

- ☐ Apple revisorpaket
- ☐ Casio med två olika klientbokföringsprogram
- ☐ Bullet, Sveriges snabbaste mikrodator
- ☐ IMS fleranvändardator
- ☐ Columbia 16 bitars IBM-kompatibel dator

Namn ..... Telefon .....

Adress ..... Postadress .....

DATARATIONALISERING AB

Huvudkontor:
Kyrkogatan 9, 199 31 Enköping · Tel. 0171-386 90, 387 78

DALA OFFSET AB, FALUN

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:27